

УДК 657.37:658.15

**Гудзенко Н.М.***кандидат економічних наук,  
доцент кафедри обліку та оподаткування  
Вінницького національного аграрного університету***Григораш М.В.***студентка  
Вінницького національного аграрного університету*

## ОБЛІК І МІСЦЕ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ У ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

За результатами здійснених теоретичних досліджень розглянуто, уточнено сутність фінансового результату, методику його визначення в обліку та відображення у звітності. Виділено, узагальнено наявні проблеми інформаційного забезпечення процесу управління фінансовими результатами, а також внесено пропозиції щодо їх відображення у звітності. Розкрито необхідність розробки науково обґрунтованих підходів до формування інформації про фінансові результати в бухгалтерському обліку та відображення їх у звітності в умовах її стандартизації.

**Ключові слова:** фінансовий результат, звітність, прибуток, збиток, доходи, витрати, звітність підприємства, курсові різниці.

### **Гудзенко Н.Н., Григораш М.В. УЧЕТ И МЕСТО ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В ОТЧЕТНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ**

По результатам осуществленных теоретических исследований рассмотрены, уточнены сущность финансового результата, методика его определения в учете и отображение в отчетности. Выделены, обобщены существующие проблемы информационного обеспечения процесса управления финансовыми результатами, а также внесены предложения по их отображению в отчетности. Раскрыта необходимость разработки научно обоснованных подходов к формированию информации о финансовых результатах в бухгалтерском учете и отображению их в отчетности в условиях ее стандартизации.

**Ключевые слова:** финансовый результат, отчетность, прибыль, убыток, доходы, расходы, отчетность предприятия, курсовые разницы.

### **Gudzenko N.N., Grigorash M.V. ACCOUNTING AND PLACEMENT OF FINANCIAL RESULTS IN COMPANY REPORTS**

The results of the theoretical research and considered the essence of financial results, the method of its determination in accounting and reflected in the accounts. The existing problems of information provision of the financial results management process are highlighted and summarized and proposals are made for their presentation in the reporting. The necessity of developing scientifically-based approaches to the formation of information about financial results in accounting and their reflection in the reporting in conditions of its standardization is revealed.

**Keywords:** financial result, reporting, profit, loss, income, expenses, company reports, exchange rate differences.

**Постановка проблеми.** Економічна політика підприємства передбачає досягнення стратегічних цілей, спрямованих на отримання максимального фінансового результату у короткостроковому та довгостроковому періодах та забезпечення приросту добробуту власників. Фінансові результати підприємства можуть виявлятися у вигляді прибутків (в разі ефективної діяльності) чи збитків (у протилежному випадку).

Фінансові результати посідають центральне місце в системі управління підприємством, залишаючись однією з найскладніших категорій за видимою відносною простотою свого формування. Складність управління фінансовими результатами пояснюється їх трактуванням та економічним наповненням, оскільки поняття «фінансовий результат» виражається в категоріях «прибуток» і «збиток», які є протилежними за змістом, але мають єдиний порядок свого формування.

З цією метою необхідною умовою є вирішення у повсякденній роботі сукупності питань управління фінансовими результатами діяльності підприємства.

Ефективність фінансового менеджменту на конкретному підприємстві передбачає обґрунтування, формування та реалізацію моделі управління фінансовими результатами, побудованої на інформаційній базі системи обліку та звітності, яка передбачає створення інформаційних потоків, завдяки яким забезпечується можливість прогнозування, планування та контролювання процесів формування та розподілу фінансових результатів. З урахуванням аграрного спрямування розвитку вітчизняної економіки особливо актуальною є проблема інформаційного

забезпечення управління фінансовими результатами підприємств аграрної сфери з огляду на специфіку здійснюваних ними операцій. Відсутність продуктивного інформаційного забезпечення управління та обліку фінансовими результатами на підприємстві скорочує можливості аграрної сфери щодо максимізації прибутків та мінімізації збитків. Вирішення цієї проблеми свідчить про актуальність теми дослідження.

Для забезпечення результативності системи управління та для задоволення потреб організації обліку і звітності фінансові результати варто розглядати як інтегрований показник, що формується в процесі порівняння доходів від реалізованих об'єктів активів та витрат на їх створення. Використання інтегрованого підходу до оцінювання та прогнозування фінансових результатів суттєво підвищує якість аналізу, об'єктивність його висновків, дає можливість досить оперативно виявляти потенційні загрози та ризики, завчасно доводити інформацію про них зацікавленим користувачам звітності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У розробку теорії та практики обліку фінансових результатів підприємств та їх відображення у звітності вагомий внесок зробили такі вітчизняні вчені та дослідники, як, зокрема, М.Д. Білик, І.О. Белий, І.О. Бланк, С.Ф. Голов, М.Я. Дем'яненко, В.М. Жук, Г.Г. Кірейцев, М.І. Ковальчук, М.В. Кужельний, Л.І. Лавріненко, А.М. Лахтіонова, В.В. Сопко, Л.К. Сук, Н.М. Ткаченко, В.О. Шевчук, Ю.С. Цал-Цалко, М.Г. Чумаченко, В.П. Ярмоленко.

**Мета статті** полягає в дослідженні особливостей управління фінансовими результатами на основі

використання інформації системи обліку та звітності, розкритті можливостей удосконалення процесу інформаційного забезпечення на основі використання інтегрованого підходу.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Будь-яке управління в межах підприємства можливе за наявності інформаційного забезпечення, тому можна стверджувати, що якість інформації як основного елементу будь-якої з функцій управління впливатиме на ефективність та дієвість управлінських рішень. Володіння повною, правдивою та достовірною, актуальною та оперативною інформацією знижує фінансовий ризик, позитивно впливає на реалізацію стратегії стабільного розвитку.

Інформація є невичерпним ресурсом, використання якого не обмежується одним користувачем. Одна й та ж інформація, узагальнена у звітності, може бути використана різними суб'єктами для їх потреб в різні періоди часу, може бути публічною та водночас містити елементи конфіденційності. Під час формування звітності як основного джерела інформації про господарські явища та процеси, в результаті яких формується фінансовий результат, важливо оцінити суттєвість представлених даних та рівень публічності, тобто необхідність обмеження доступу до певної інформації щодо формування результатів діяльності та подальшого використання прибутку.

Фінансовий результат за умови його позитивного значення є джерелом платежів до бюджету, а також розширеного відтворення виробництва. За його допомогою створюється стимул для підвищення ефективності діяльності підприємства. Насамперед це стосується питання визначення фінансового результату згідно із законодавчими та нормативними джерелами, а також його відображення у фінансовій звітності [1, с. 48].

Законодавство України визначає прибуток з точки зору механізму його формування. Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» прибуток – це сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати, а збиток – це перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати [2].

Згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» фінансова звітність – бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період [2]. Основною складовою фінансової звітності є Баланс та Звіт про фінансовий результат, в яких повинні відображатися достовірні дані про фінансові результати підприємства. Доречно відзначити, що у Звіті про фінансові результати відображається інформація про фінансовий результат, який визначається з огляду на принцип нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату зіставляються доходи звітного періоду з витратами, здійснюваними для одержання цих доходів у тому звітному періоді, коли вони відбулися, а не на момент отримання чи сплати грошових коштів, оскільки ці періоди часу не завжди співпадають. До того ж витрати, що здійснені у звітному періоді, повинні порівнюватися з доходом, задля якого здійснені витрати цього звітного періоду.

Податкове законодавство ототожнює поняття «фінансові результати» та «прибуток». Зокрема, у ст. 134 Податкового кодексу України передбачено, що прибуток визначають зменшенням суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду [3].

Загальноекономічне визначення сутності фінансових результатів пояснює їх як наслідок зіставлення доходів звітного періоду з витратами.

Управління фінансовими результатами та процесом розподілу прибутку неможливе без достовірної інформації про витрати та доходи як визначальні складові фінансових результатів [4, с. 368]. Доходи ототожнюються зі споживчою вартістю товарів, продукції, витрати – з їх фактичною вартістю. Забезпечення потреб ведення поточного бухгалтерського обліку та узагальнення інформації про доходи та витрати від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності, а також від надзвичайних подій беруть на себе рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності» і класу 9 «Витрати діяльності». Рахунки 7 класу відіграють роль збереження доходів. Відображення дохідної частини підприємства здійснюється за кредитом рахунків 7 класу. Накопичення витрат операційної та інших діяльностей переймають на себе рахунки 9 класу за дебетом. На початку року дані за рахунками 7 і 9 класів в будь-який момент є готовою інформацією для заповнення відповідних рядків I розділу Звіту про фінансові результати.

Фінансові результати діяльності підприємства, прибуток (збиток) відображаються на субрахунках рахунку 79 «Фінансові результати». Визначення фінансових результатів проводиться через закриття субрахунків за окремими видами діяльності рахунку 79, водночас визначення кінцевого сальдо, яке списують на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» [5, с. 109]. Синтетичний рахунок 79 «Фінансові результати» у своєму складі містить чотири субрахунки, такі як 791 «Результат операційної діяльності», 792 «Результат фінансових операцій» та 793 «Результат іншої звичайної діяльності».

Прибуток діяльності підприємства відображається за кредитом рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», а збиток – за дебетом рахунку 44. При цьому підприємство може самостійно розробляти додаткові субрахунки та аналітичні рахунки, які враховують специфіку діяльності, конкретні потреби, завдання управління й контролю.

Не менш важливим є формування у звітності інформації, достатньої для стратегічного управління прибутком. Для її формування необхідно врахувати фактори, що визначають величину фінансового результату кожного конкретного підприємства. Їх можна поділити на зовнішні (підприємство на них не впливає, але може прогнозувати їх вплив на величину фінансового результату та оцінити можливі ризики) та внутрішні (на них вплив підприємства поширюється). Саме ці внутрішні фактори повинні враховуватися найповніше. Для більшої повноти охоплення варто такі фактори відображати у внутрішній звітності. Діяльність підприємств у ринкових умовах вимагає розмежування облікових даних для внутрішніх та зовнішніх користувачів (насамперед, для складання звітності та підвищення ефективності діяльності). Цього можна досягти шляхом удосконалення системи аналітичного обліку.

Під час формування системи інформаційного забезпечення управління прибутком важливо чітко окреслити завдання:

- збільшення доходів;
- зменшення витрат;
- оптимізації податкової політики та розподілу прибутку (джерел покриття збитку).

Якщо головною метою управління фінансовими результатами є збільшення доходів, то у звітності необхідно відобразити залежність отриманих резуль-

татів від цінової політики, рекламних заходів, політики маркетингу, а також обсяг отриманої виручки від різних напрямів збуту, знижки.

Якщо головною метою є зменшення витрат, то звітність повинна відображати максимум інформації про їх розмір та структуру. Особлива увага у звітності повинна приділятися операційним витратам, що формують виробничу собівартість, та витратам на збут.

Одним із напрямів управління фінансовими результатами є оптимізація податкової політики та розподілу прибутку (насамперед, для платників податку на прибуток). Податок на прибуток є найбільш регульованим з боку підприємства, тому управління полягає переважно у формуванні ефективного політики щодо сплати податку на прибуток. Також важливу роль у визначенні розміру прибутку та в подальшому сплати податку на прибуток відіграють вибрані методи нарахування амортизації на основні засоби, методи вибуття запасів та інші складові облікової політики. Під час розроблення облікових засад потрібно правильно розрахувати та розглянути резерви мінімізації збитків та впливу податків на чистий фінансовий результат підприємства. Ефективний розподіл прибутку – це забезпечення стійкого економічного зростання підприємства за рахунок отримуваних фінансових результатів.

Під час визначення фінансових результатів кожного виду діяльності та подальшого управління ними необхідно враховувати особливості їх формування, зумовлені специфікою того чи іншого виду діяльності. Найбільше уваги приділяють фінансовому результату від основної діяльності підприємства, що є головною метою його створення, яка дає змогу підприємству отримати основну частку доходу та має визначальний вплив на загальний фінансовий результат роботи. Для забезпечення можливості отримання достовірної облікової інформації щодо формування фінансових результатів доцільним є розмежування їх видів за певними класифікаційними ознаками, які підвищують аналітичність отриманої інформації. Раціональна побудова методики формування фінансового результату та його відображення у фінансовій звітності з усіма врахованими факторами впливу на діяльність окремого підприємства посідає домінуюче місце у системі бухгалтерського обліку.

Необхідно забезпечити можливість формування достатньої інформації про величину наданих знижок, що зменшують суму отриманого доходу. Виділення окремих субрахунків для накопичення інформації щодо наданих знижок дасть змогу формувати оперативну інформацію для аналізу ефективності маркетингової та цінової політики підприємства.

Досить гостро проблема визначення фінансових результатів стоїть для підприємств, що здійснюють зовнішньоекономічні операції з використанням валюти, що зумовлює необхідність оцінки валютних коливань та їх впливу на фінансовий результат. У разі використання декількох видів валют визначення фінансового результату ще більше ускладнюється. Обґрунтовано доцільність заміни рахунку доходів 714 «Дохід від операційної курсової різниці» та 744 «Дохід від неопераційної курсової різниці», а також рахунок витрат 945 «Втрати від операційної курсової різниці» та 974 «Втрати від неопераційної курсової різниці» на один рахунок фінансового результату, а саме 795 «Фінансовий результат по курсовим різницям», за кредитом якого буде

відображатися дохід в результаті зміни валютного курсу за операційною та неопераційною діяльністю, а за дебетом – витрати в результаті зміни валютного курсу за операційною та неопераційною діяльністю, що полегшить подальше відображення результатів у звітності.

Аналітичну деталізацію інформації щодо продажу продукції (товарів, робіт та послуг) для визначення фінансових результатів на підприємствах з урахуванням специфіки їх діяльності пропонується здійснювати за такими критеріями:

1) аналітичні рахунки за формою торгівлі (оптова та роздрібна);

2) аналітичні рахунки за категоріями покупців під час реалізації вітчизняним та іноземним покупцям (з метою подальшого визначення впливу курсових різниць та оцінки ефективності продажу за найбільш «вагомими» покупцями);

3) аналітичні рахунки за методами активізації продажу, що дасть змогу оцінити ефективність вжитих маркетингових заходів.

Неможливо оминути увагою той факт, що у Звіті про фінансові результати наводяться доходи та витрати фінансової та інвестиційної діяльності, однак відсутні статті, які б відображали отриманий результат. Тобто під час використання даних Звіту про фінансові результати неможливо оцінити, який прибуток (збиток) отримало підприємство від фінансових та інвестиційних операцій [4, с. 370]. Отже, було б доцільно внести нововведення до Звіту про фінансові результати з метою відображення прибутку (збитку), що отриманий від фінансової та інвестиційної діяльності, тобто розподілити фінансові результати від окремих видів діяльності.

**Висновки.** Отже, сучасна практика аналітичної деталізації обліку доходів та фінансових результатів діяльності та їх відображення у звітності має забезпечувати можливість оперативного аналізу отриманих доходів і бути зручною та надійною базою для прийняття ефективних рішень в управлінні фінансовими результатами, оскільки будь-яке управлінське рішення має бути націлене на перспективу. Пропоновані напрями аналітичної деталізації інформації є необхідними до впровадження в обліковій системі та в системі управління підприємства загалом, що створює сприятливі умови для підвищення їх прибутковості.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Мілько Л.В., Хотенчук Я.А. Облік фінансових результатів підприємства та формування фінансової звітності. Київ: науково-інформаційний центр «Знання», 2013. 320 с.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 р. Офіційний портал Верховної Ради України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
3. Податковий кодекс України за станом на 7 серпня 2011 р. / Верховна Рада України. офіц. вид. Київ: Парлам. вид-во, 2011. (Бібліотека офіційних видань).
4. Гудзенко Н.М., Козоріз Л.О. Організація обліку фінансових результатів сільськогосподарських підприємств та їх відображення у звітності. 2010. С. 368–370. URL: <http://ir.kneu.edu.ua/bitstream/2010/12939/1/368-371.pdf>.
5. Сотник Н.С. Облік фінансових результатів діяльності підприємств відповідно для потреб управління. Облік, аналіз і контроль в умовах сучасних концепцій управління економічним потенціалом і ринковою вартістю підприємства: зб. наук. пр. ЖНАЕУ. Т. IV. Ч. II. 2017. С. 108–111.